

УДК [336.1:330.341.2]:35.072.6

DOI: 10.26565/2524-2547-2019-58-06

**ЕТАЛОННА МОДЕЛЬ АГЕНТА ІНСТИТУТУ КОНТРОЛЮ:  
ПРОДУКТ ДОСВІДУ INTOSAI**

**Хмельков Андрій Володимирович**  
**кандидат наук з державного управління, доцент**  
**Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна**  
*пл. Свободи, 4, Харків, 61022, Україна*  
*e-mail: khmelkov@karazin.ua*  
*ORCID ID: 0000-0001-5470-604X*

У статті проведено дослідження щодо створення ментального уявлення про еталонну модель агенту інституту контролю Supreme Audit Institution (SAI) через призму наднаціонального досвіду сконцентрованого Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю у Систему професійної документації (IFPP). Розроблені пропозиції, що полягають у зміні, в бік розширення, сприйняття досвіду INTOSAI не лише як професійних стандартів задля відточення алгоритмів контрольних заходів, а ще і як набору принципів, цінностей, норм та вимог, за допомогою яких можна сконструювати на абстрактному рівні агента інституту контролю та побудувати вищий орган аудиту на практиці. На поточний момент INTOSAI здійснила нову структурування власних напрацювань з досвіду провадження державного фінансового контролю та угрупувала їх у Систему професійної документації (IFPP). Нова логіка подачі наднаціонального досвіду з боку INTOSAI дозволила викласти у статті авторське бачення на належному підґрунті. Результатами дослідження стала еталонна модель агенту інституту контролю як органу фінансового контролю, що утворений за відповідною формою та наповнений відповідним змістом. Це повністю відображає світовий практичний досвід та ідеї професійної спільноти з питань контролю за суспільними ресурсами. Проведене дослідження дало позитивну відповідь на питання про можливість сприйняття досвіду INTOSAI задля конструювання еталону агенту інституту контролю. Отриманий у статті науковий результат у вигляді еталонної моделі агента інституту контролю, має не лише теоретичний характер – як предметне поле у сфері інституту контролю, що може бути використано під час досліджень інституційного дизайну, а має й прикладний характер, за допомогою подальшого розвитку методологічного апарату інституційної теорії – компаративного аналізу: у разі створення нових суб'єктів державного фінансового контролю (тобто BOA або БОФК або SAI) або у разі виникнення потреби зіставити і порівняти з еталонною моделлю вищі органи контролю, що вже функціонують, серед будь яких країн-учасниць INTOSAI на предмет діагностики будь-яких відхилень від еталону.

**Ключові слова:** агенти інституту контролю, вищий орган аудиту (BOA), інститут контролю, Система професійної документації (IFPP), Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю (INTOSAI).

**JEL Classification:** G2; G280; G290; H61.

**ЕТАЛОННАЯ МОДЕЛЬ АГЕНТА ИНСТИТУТА КОНТРОЛЯ:  
ПРОДУКТ ОПЫТА INTOSAI**

**Хмельков Андрей Владимирович**  
**кандидат наук по государственному управлению, доцент**  
**Харьковский национальный университет имени В. Н. Каразина**  
*пл. Свободы, 4, Харьков, 61022, Украина*  
*e-mail: khmelkov@karazin.ua*  
*ORCID ID: 0000-0001-5470-604X*

В статье проведено исследование по созданию ментального представления об эталонной модели агента института контроля Supreme Audit Institution (SAI) через призму наднационального опыта сконцентрированного Международной организацией высших органов финансового контроля в Систему профессиональной документации (IFPP).

Разработанные предложения заключаются в изменении в сторону расширения восприятия опыта INTOSAI не только как профессиональных стандартов для оттачивания алгоритмов контрольных мероприятий, а еще и как набора принципов, ценностей, норм и требований, с помощью которых можно сконструировать на абстрактном уровне агента института контроля и построить высший орган аудита на практике. На текущий момент INTOSAI осуществила новую структуризацию собственных наработок из опыта проведения государственного финансового контроля и сгруппировала их в Систему профессиональной документации (IFPP). Новая логика подачи наднационального опыта со стороны INTOSAI позволила изложить в статье авторское видение на должном уровне. Результатами исследования стала эталонная модель агента института контроля как органа финансового контроля, образованного по соответствующей форме и наполненного соответствующим содержанием. Это полностью отражает мировой практический опыт и идеи профессионального сообщества по вопросам контроля за общественными ресурсами. Проведенное исследование дало положительный ответ на вопрос о возможности восприятия опыта INTOSAI для конструирования эталона агента института контроля. Полученный в статье научный результат в виде эталонной модели агента института контроля имеет не только теоретический характер – как предметное поле в сфере института контроля, что может быть использовано при исследованиях институционального дизайна, но имеет и прикладной характер, с помощью дальнейшего развития методологического аппарата институциональной теории – компаративного анализа: в случае создания новых субъектов государственного финансового контроля (то есть БОА или БОФК или SAI) или в случае возникновения необходимости сопоставить и сравнить с эталонной моделью высшие органы контроля, которые уже функционируют, среди любых стран-участниц INTOSAI на предмет диагностики отклонений от эталона.

**Ключевые слова:** агент института контроля, высший орган аудита (БОА), институт контроля, Система профессиональной документации ИНТОСАИ (IFPP), Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ).

**JEL Classification:** G2; G280; G290; H61.

## **THE REFERENCE MODEL OF CONTROL INSTITUTION AGENT: EXPERIENCE PRODUCT OF INTOSAI**

**Adriy Khmelkov**

**PhD in Public Administration, Associate Professor**

***V.N. Karazin Kharkiv National University***

*4, Svobody Sq., Kharkiv, 61022, Ukraine*

*e-mail: khmelkov@karazin.ua*

*ORCID ID: 0000-0001-5470-604X*

The article gives a research to establish the mental representations of the reference model agent of the Institute of Control Supreme Audit Institution (SAI) through the prism of supranational concentrated experience of the International organization of Financial Control supreme bodies in the System of professional documentation (IFPP). The proposals concerning changes in the direction of extension, the perception of experience not only as INTOSAI professional standards to hone their algorithms of control measures, but also as a set of principles, values, standards and requirements by which it is possible to construct the Institute of control agent at the abstract level and to build a Supreme audit institution in practice are developed. Recently, INTOSAI has carried out a new structuring of experience in implementing state financial control and grouped it in professional System documentation (IFPP). The new logic of supranational experiences of INTOSAI allowed to describe the author's vision in the article on a proper basis. The results of the study became a reference model of an Institute of control agent as a financial control body, which is formed on an appropriate form, and filled with a relevant content. This fully reflects the global expertise and ideas of the professional community on the issues of control over public resources. The study gave a positive answer to the question about the possibility of the perceptual experience of INTOSAI for the construction of the model agent of the Institute of control. The scientific results in the form of a reference model of an Institute of control agent, is not only of a theoretical nature as a subject field in the Institute of control sphere, which can be used in studies of institutional design but has an applied nature, through further

development of the methodological apparatus for institutional theories of comparative analysis: in case of new subjects of the state financial control creation (i.e. SAI) or in case of need to collate and compare the higher control authorities that are already operating with a reference model, among all member countries of INTOSAI, on the subject of the diagnosis of any deviations from the standard.

**Keywords:** Institute of Control Agents, Supreme Audit Institution (SAI), Institute of Control, the System of Professional Documentation (IFPP), International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI).

**JEL Classification:** G2; G280; G290; H61.

**Постановка проблеми.** Існування інституту контролю, який унеможливає не-контрольоване використання суспільних ресурсів, за публічними фінансами (public finance) в цілому та державними коштами (public funds), зокрема, неможливе без створення дієвих та ефективних власних агентів. Інститут контролю не тільки не може обходитися без власних агентів, як будь-які інші суспільні інститути, проте і утворені ним агенти, повинні мати спільні ознаки за формою та змістом, як того вимагає суспільство та рекомендує професійне середовище, зокрема, і наднаціонального рівня. В іншому випадку агенти інституту контролю залишаться на своєму національному рівні без можливості бути зрозумілими професійною спільнотою та національним суспільством. Також, це унеможливає усвідомлення та імплементацію міжнародного професійного досвіду й відбирає можливості розвитку. Тому ми пропонуємо новий погляд на застосування досвіду Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (далі – INTOSAI). Пропозиція полягає у зміні в бік розширення сприйняття досвіду INTOSAI не лише як професійних стандартів задля відточення алгоритмів контрольних заходів, а ще і як набору принципів, цінностей, норм та вимог, за допомогою яких можна сконструювати на абстрактному рівні агента інституту контролю та побудувати вищий орган аудиту на практиці.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питанням щодо розвитку органів фінансового контролю приділяли увагу у своїх працях: Г. Азаренкова (Азаренкова, 2013), Н. Коломийчук (Kolomyuchuk, 2016), В. Невідомий (Невідомий, 2016), В. Піхоцький (Піхоцький 2016), Н. Шевченко (Шевченко, 2013), А. Мейер-Вассенаар (Meijer-Wassenaar, 2019).

**Метою статті є** створення ментального уявлення про еталонну модель агента інституту контролю (або вищого органу аудиту (BOA), або вищого органу фінансового контролю (БОФК, у іншому перекладі), або Supreme Audit Institution (SAI)) через призму

наднаціонального досвіду сконцентрованого Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю у Систему професійної документації (IFPP).

**Основні результати дослідження.** Першим кроком нашого дослідження, відповідно до визначеної мети, повинно стати визначення через призму якого наднаціонального досвіду нам потрібно вглядатися для створення ментального уявлення еталонної моделі агента інституту контролю. Відтак, задля збереження логіки подачі нашого дослідження, ми повинні розпочати зі стислого огляду попередніх подій щодо оформлення міжнародного досвіду під ініціативою Міжнародної організації вищих органів фінансового контролю (далі – INTOSAI). Багаторічні практичні напрацювання INTOSAI та її членів було оформлено у вигляді Міжнародних стандартів для вищих органів фінансового контролю (далі – ISSAI), що мали структуру з чотирьох рівнів та Керівництво INTOSAI щодо сумлінного управління державними коштами (далі – INTOSAI-GOV). Зауважимо, що зміна дизайну офіційної веб-сторінки INTOSAI наприкінці 2019 року не дає нам можливість зробити відповідне посилання, однак всі дослідники та користувачі-практики добре ознайомлені з існуювальною структурою ISSAI. Крім того, відповідне відображення ISSAI у вигляді структури з чотирьох рівнів ми і сьогодні можемо зустріти на офіційній веб-сторінці регіональної організації INTOSAI у Європі (тобто – EUROSAI), де структура ISSAI складається з чотирьох рівнів: Рівень 1: Керівні принципи; Рівень 2: Попередні умови роботи БОФК; Рівень 3: Основоволожні принципи аудиту; Рівень 4: Методичні рекомендації аудиту (EUROSAI, 2010).

На підґрунті попередньої структури ISSAI та документів з INTOSAI-GOV, Автор у попередніх працях (Хмельков, 2017) наводив власне впорядкування наявного наднаціонального досвіду з фінансового контролю у вигляді відповідної структури методологічних розробок INTOSAI, це представляється до уваги на рисунку 1.

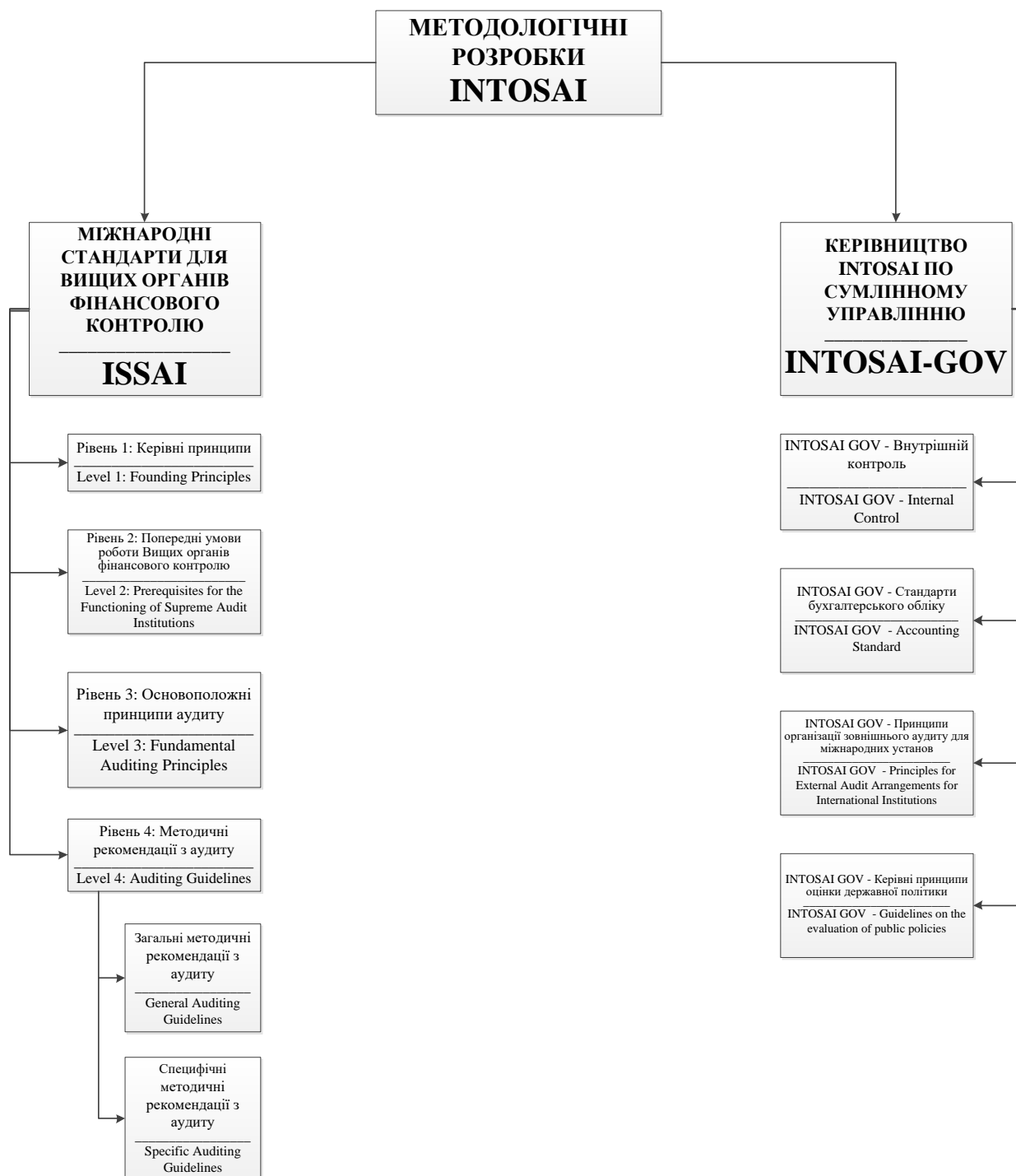


Рис. 1. Структура методологічних розробок INTOSAI за результатами впорядкування наявного наднаціонального досвіду з фінансового контролю (Хмельков, 2017)

На поточний момент INTOSAI здійснила нову структурування власних напрацювань з досвіду провадження державного фінансового контролю та угрупувала їх у Систему професійної документації (далі – IFPP), з чим ми можемо ознайомитися на рисунку 2.

Принципові відмінності полягають не стільки в зміні кодування або нумерування того чи іншого документу, а полягають саме у тому, що з початку відбулося виокремлення зі складу ISSAI фундаментальних розробок таких як: Лімська декларація (колишній

ISSAI 1, з Рівня 1) та Мексиканська декларація про незалежність вищих органів фінансового контролю (колишній ISSAI 10, з Рівня 2) до окремої структурної частини – Принципи INTOSAI (далі – INTOSAI-P), що мають внутрішню підструктуру: фундаментальні принципи (далі – INTOSAI Founding Principles) та основні принципи (далі – INTOSAI Core Principles), з відповідним впливом на функціонування цієї інституції. Потім відбулося поєднання колишніх ISSAI та INTOSAI-GOV до єдиної межі з новими окре-

ними структурними елементами: Стандарти INTOSAI (далі – ISSAI), куди увійшли і решта документів колишніх ISSAI і частина документів колишніх INTOSAI-GOV, Керівництво INTOSAI (далі – GUID), куди увійшла решта документів колишніх INTOSAI-GOV (INTOSAI, 2019). Таким чином, на сьогодні ми маємо не

тільки нову подачу досвіду INTOSAI за більш логічною структурою у вигляді IFPP, а ще і виведення із професійного словника застосування поняття ISSAI як синонім майже всього професійного досвіду цієї наднаціональної інституції, стандартизованого тобто зведеного до відповідних стандартів.

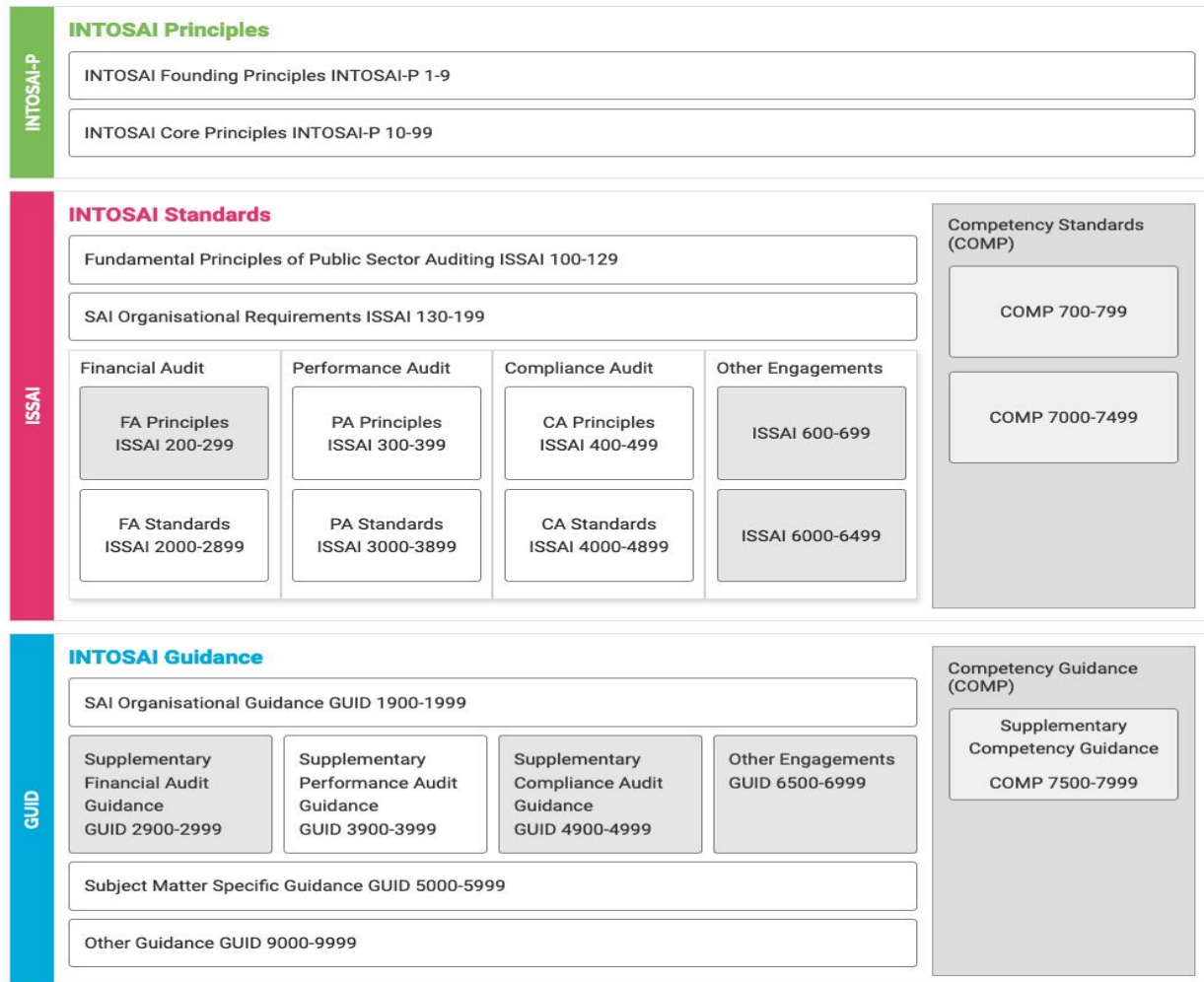


Рис. 2. Система професійної документації (INTOSAI, 2019)

Зробимо декілька зауважень: зокрема, поточна структура на відмінність від попередньої подачі досвіду більш походить на раніше запропоноване упорядкування Автором, що представлено на Рисунок 1, і все одно залишається декілька питань відносно незрозумілостей щодо логіки віднесення того чи іншого документу до структурних елементів IFPP. Наприклад, визиває непорозуміння факт віднесення Мексиканської декларації про незалежність вищих органів фінансового контролю, у сучасному кодуванні INTOSAI P-10, до INTOSAI Core Principles, а не до INTOSAI Founding Principles (INTOSAI-P10, 2019). Постає питання – невже незалежність вищого органу контролю є не фундаментальною вимогою? Ще приклад про незрозумілий факт – це не віднесення такого важливого документа як Етичний кодекс (далі –

ISSAI-130), що містить в собі етичні цінності, принципи та вимоги як до вищого органу аудиту, так і до його посадовців, до принципового структурного елементу IFPP, тобто до структури INTOSAI-P (ISSAI, 2019). І знов питання – невже етичні принципи аудиторів не належать до основних принципів, тобто до структури INTOSAI Core Principles?

Повернемося до безпосереднього предмету нашого дослідження та здійснимо останній крок у досягненні поставленої мети – створення ментального уявлення про еталонну модель агента інституту контролю на підґрунті рекомендацій з боку професійного середовища наднаціонального рівня. Саме нова логіка подачі наднаціонального досвіду з боку INTOSAI та їхні засновницькі документи дозволяють викласти наше бачення на належному підґрунті.

За нашим баченням, еталонна модель агенту інституту контролю – це інституція фінансового контролю, утворена за відповідною формою (або форматом) та наповнена змістом (у складі належної компетентності та унікальних функцій), що повністю відображає світовий практичний досвід та ідеї професійної спільноти, а також відповідає очікуванням суспільства з питань контролю за суспільними фінансовими ресурсами.

Для формування ментального уявлення про еталонну модель агента інституту контролю у вигляді поняття його еталону нам потрібно з окресленням форми (або формату) з'ясувати власний зміст та їх єдність.

Дослідження форми (або формату) еталону агенту інституту контролю полягає у пошуку відповіді на питання: ким утворюється; як створюється; які цілі та ким поставлені; від імені кого повинен діяти; підконтрольність (кому і в якій мірі) чи незалежність. Для цього ознайомимось зі Статутом INTOSAI (INTOSAI Statutes), який нам пропонує вважати вищим органом аудиту (тобто BOA або БОФК або SAI) такий суспільний орган державної або наднаціональної організації, який, будучи призначеним, заснованим чи організованим, реалізує, в силу закону або інших офіційних механізмів державної або наднаціональної організації, найвищу суспільну аудиторську функцію такої державної або наднаціональної організації незалежним чином і незалежно від наявності юрисдикційних повноважень (Statutes, 2019). Статутне визначення вищого органу аудиту вимагає акцентувати увагу на питанні його суспільної цінності та суспільних очікуваннях від нього. Цьому питанню присвячено окремий документ із категорії INTOSAI Core Principles з визначенням деяких основних принципів у INTOSAI-P12. Всі дванадцять принципів можна трактувати одним-трьома реченнями, які повністю передають вимоги та очікування суспільства до такої інституції – по-перше, приносити вигоду суспільству шляхом унеможливлення безконтрольного використання суспільних ресурсів з боку відповідних структур або обраних представників (... «Ризик, який слід враховувати з інститутами державного сектора в умовах демократії, полягає в тому, що влада та ресурси можуть керуватися неправомірним управлінням або нецільовим шляхом, що призводить до ерозії довіри, яка може підірвати сутність демократичної системи» ... (INTOSAI-P12, 2019)); по-друге, така інституція повинна постійно підтверджувати свою значимість для суспільства та держави, а для цього потрібно заслуговувати довіру суспільства за допомогою таких якостей, як: об'єктивність, компетентність та незалежність; по-третє, суспільство очікує, що така

інституція стане надійним джерелом незалежної та об'єктивної інформації та стане ініціатором вигідних змін у публічному (державному) секторі (INTOSAI-P12, 2019). Також, додаткового акценту потребує питання незалежності вищого органу аудиту та її рівня. Цьому присвячено і окремий документ – це INTOSAI-P10 і окремий розділ серед фундаментального переліку принципів у INTOSAI-P1 (INTOSAI-P1, 2019; INTOSAI-P10, 2019). Незалежність інституції розбудовується та забезпечується по трьом головним напрямкам:

1) незалежність самої інституції в тому обсязі, наскільки може бути незалежним державний орган від держави. Така незалежність забезпечується через те, що створення інституцій та ступінь їх незалежності визначаються виключно Конституцією держави;

2) незалежність посадових осіб інституції у вигляді їх професійної незалежності та їх кар'єрної незалежності;

3) фінансова незалежність інституції, яка дозволить їй здійснювати власні функції в повному обсязі (INTOSAI-P1, 2019).

Таким чином, уявлення про загальний контур форми (або формату) еталону агента інституту контролю зроблено через окреслення такими рисами як: утворення суб'єкту – на рівні держави; створення – відбувається (або передбачається) через конституційну норму; поставлені цілі – здійснення найвищої суспільної аудиторської функції; ким визначені цілі – суспільством перед державою, державою перед інституцією; від імені кого повинен діяти – від держави; підконтрольність чи незалежність – виключно незалежним чином.

Далі нам потрібно визначитися зі змістовним наповненням еталону агента інституту контролю: з його компетентностями та його функціями. Іншими словами, пошук змісту еталону полягає у з'ясуванні знань та навичок, які дозволять йому належним чином функціонувати та відповідати власній формі. Відтак, ми звертаємо нашу увагу, перш за все, на таку структурну частину IFPP, як INTOSAI-P, а конкретніше: на фундаментальні принципи (INTOSAI Founding Principles) викладені у INTOSAI-P1. І тут знов потрібно зробити відступ від предмету пошуку та зробити зауваження: як такого переліку принципів з чіткою нумерацією (наприклад, що ми можемо бачити у INTOSAI-P10) ми не знайдемо і це значно ускладнює використання цього документу. Тому можливі розбіжності у трактуванні що є принципом, а що є роз'ясненням до якогось принципу.

Єдине вміння, яке вимагається від агента інституту контролю, полягає у здійсненні ним аудиту за всіма його різновидами: попередній аудит (pre-audit), наступний аудит (post-audit),

зовнішній аудит (external audit), аудит законності та регулярності управління фінансами та бухгалтерського обліку (legality audit, regularity audit), аудит ефективності (performance audit). Для чого аудит визначається як не самоціль, а невід'ємна частина регуляторної системи, яка має на меті виявити відхилення від прийнятих стандартів та порушення принципів законності, ефективності, економічного та фінансового управління на початковій стадії, щоб мати можливість вжити коригуючі заходи, а у окремих випадках, щоб змусити відповідальних осіб взяти на себе відповідальність, отримати компенсацію або вжити таких заходів, щоб запобігти або принаймні ускладнити здійснення таких порушень (INTOSAI-P1, 2019). Наведене вміння і стане власною компетентністю еталону агенту інституту контролю.

Для визначення з функціями еталону агенту інституту контролю нам потрібно буде ознайомитися також лише з чимось то правами, чи то з вимогами, що встановлює INTOSAI-P1 до вищого органу аудиту. Згідно з INTOSAI-P1 передбачається, що вищий орган аудиту повинен (і в цьому випадку дуже важко підібрати інше слово для такого неоднорідного переліку): перевіряти діяльність уряду та його органів; повноваження на розслідування; вживати заходів на забезпечення результатів аудиту; здійснювати експертизу проектів законів та інших нормативно-правових актів з фінансових питань; приймати участь у міжнародному обміні досвідом; мати можливість та мати зобов'язання звітування перед суспільством та гілками влади; мати конституційну основу аудиторських повноважень; здійснювати аудит управління публічними фінансами (audit of public financial management) – аудит (за всім вищезгаданим різновидом) усіх публічних фінансових операцій, незалежно чи відображені вони в державному бюджеті чи ні; здійснювати аудит державних органів і державних організацій розташованих закордоном; здійснювати податковий аудит; здійснювати аудит державних контрактів та робіт для державних потреб (аудит публічних закупівель); здійснювати аудит суб'єктів господарювання з державною часткою в корпоративних правах; здійснювати аудит субсидованих установ (INTOSAI-P1, 2019). Як бачимо, викладенні положення важко сприймати лише як функції якоїсь інституції, тому можна спробувати охарактеризувати цей перелік у більш широкому погляді – як діяльність суб'єкта контролю відносно об'єкта контролю за предметом контролю. Тільки у такий спосіб можна сприйняти та-

кий неоднорідний перелік: норм, положень, прав, вимог, повноважень, зобов'язань, об'єктів та предметів, наведених у INTOSAI-P1, як функціональне забезпечення еталонної моделі. А відтак, таке сприйняття повністю підходить до мети нашого дослідження – щодо розкриття функцій еталонної моделі агенту інституту контролю, як частини його змісту.

Що стосується решти структурних частин IFPP, у тому числі і частина внутрішньої підструктури INTOSAI-P, тобто частина з основними принципами (INTOSAI Core Principles у складі: INTOSAI-P20 і INTOSAI-P50), то вони сприяють підтримці фундаментальних принципів (INTOSAI Founding Principles), роз'яснюючи роль вищого органу контролю (BOA/BOФК/SAI) у суспільстві, та визначають передумови для його належного функціонування та професійної поведінки (INTOSAI, 2019; ISSAI, 2019). Такі структурні частини IFPP як: Стандарти INTOSAI (тобто ISSAI) і Керівництво INTOSAI (тобто GUID) після їх ретельного вивчення в межах предметного пошуку цієї статті можна віднести до методичних рекомендацій, які лише забезпечують агента інституту контролю необхідним алгоритмом дій під час його функціонування відповідно до того чи іншого повноваження (INTOSAI, 2019; ISSAI, 2019). З вказаних причин наведена решта структурних частин IFPP не представляють наукового інтересу в межах мети цього дослідження і мають розглядатися в межах іншої проблематики.

**Висновки.** Головним висновком є те, що дослідження дало позитивну відповідь на питання про можливість сприйняття досвіду INTOSAI задля конструювання еталону агенту інституту контролю. Крім того, запропоноване до уваги дослідження та його результат у вигляді еталонної моделі агенту інституту контролю має не лише теоретичний характер – як предметне поле у сфері інституту контролю, під час досліджень інституційного дизайну, а має і прикладний характер (за допомогою методологічного апарату інституційної теорії – компаративному аналізу): по-перше, у разі створення нових суб'єктів державного фінансового контролю (тобто BOA або BOФК або SAI); по-друге, у разі виникнення потреби зіставити і порівняти з еталонною моделлю вже функціонуючі вищі органи контролю серед будь-яких країн-учасниць INTOSAI, на предмет будь-яких відхилень від еталону. Такі практичні кроки і є самими дієвими методами удосконалення як інституту контролю країни в цілому, так і його агентів зокрема.



## Література

1. Азаренкова Г. Уточнення економічного змісту державного фінансового контролю в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2013. Т. 2, № 15. С. 273–279. DOI: 10.18371/fcaptr.v2i15.25053.
2. Kolomyychuk N. M. The role of the state financial control in the state budget process. *Науковий вісник Полісся*. 2016. № 4(8), ч. 1. С. 137–141.
3. Невідомий В. І. Рахункової палати України як незалежної державної аудиторської установи. *Фінанси України*. 2016. № 1. С. 116–125.
4. Піхоцький В. Зарубіжний досвід організації державного фінансового контролю та можливість його використання в Україні. *Економіст*. 2016. URL: <http://ua-ekonomist.com/11925-zarubzhnyi-dosvd-organizatsiyi-derzhavnogo-fnansovogo-kontrolyu-ta-mozhlivst-yogo-vikoristannya-v-ukrayin.html> (дата звернення: 13.11.19).
5. Шевченко Н. Актуальні питання реформування системи державного фінансового контролю в Україні. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. 2013. Т. 2, № 15. С. 280–284. DOI: 10.18371/fcaptr.v2i15.25054.
6. Meijer-Wassenaar L. Visual stories that transform audit speak into engaging, understandable reports. *International Journal of Government Auditing*. 2019. Vol. 46, № 1. URL: [http://intosaijournal.org/site/wp-content/uploads/2019/03/INTOSAI-Journal\\_Winter-2019.pdf](http://intosaijournal.org/site/wp-content/uploads/2019/03/INTOSAI-Journal_Winter-2019.pdf) (дата звернення: 13.11.19).
7. International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI). *European Organisation of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: <https://www.eurosai.org/en/topMenu/ISSAI.html> (дата звернення: 13.11.19).
8. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : підручник. Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2017. 228 с.
9. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: <https://www.issai.org/> (дата звернення: 13.11.19).
10. INTOSAI Framework of Professional Pronouncements (IFPP). *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: <https://www.intosai.org> (дата звернення: 13.11.19).
11. INTOSAI-P10. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10-mexico-declaration-on-sai-independence/> (дата звернення: 13.11.19).
12. ISSAI-130. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: <https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/> (дата звернення: 13.11.19).
13. INTOSAI Statutes. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/about\\_intosai/statutes/EN\\_Statutes\\_September\\_2019.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/about_intosai/statutes/EN_Statutes_September_2019.pdf) (дата звернення: 13.11.19).
14. INTOSAI-P12. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/INTOSAI\\_P\\_11\\_INTOSAI\\_P\\_99/INTOSAI\\_P\\_12/I](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_P_11_INTOSAI_P_99/INTOSAI_P_12/I) NTOSAI-P-12\_en.pdf (дата звернення: 13.11.19).
15. INTOSAI-P1. *International Organization of Supreme Audit Institutions* : веб-сайт. URL: [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/INTOSAI\\_P\\_1\\_INTOSAI\\_P\\_10/INTOSAI-P-1\\_en.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_P_1_INTOSAI_P_10/INTOSAI-P-1_en.pdf) (дата звернення: 13.11.19).

## References

1. Azarenkova, G. (2013). Clarification of economic substance of state financial control in Ukraine. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 2(15), 273–279. doi: 10.18371/fcaptr.v2i15.25053. (in Ukrainian)
2. Kolomyychuk, N. (2016). The role of the state financial control in the state budget process. *Scientific Bulletin of Polissia*, 4(8), P. 1, 137–141.
3. Nevidomyi, V. (2016). Strengthening the institutional capacity of the Accounting Chamber of Ukraine as an independent state audit institution. *Finance of Ukraine*, 1, 116–125. (in Ukrainian)
4. Pikhotskyi, V. (2016). Foreign Practice of Arrangement of State Fiscal Control and the Opportunities of Its Application in Ukraine. *Economist*. Retrieved from <http://ua-ekonomist.com/11925-zarubzhnyi-dosvd-organizatsiyi-derzhavnogo-fnansovogo-kontrolyu-ta-mozhlivst-yogo-vikoristannya-v-ukrayin.html>. (in Ukrainian)
5. Shevchenko, N. (2013). Current issues in the reform of state financial control system in Ukraine. *Financial and credit activity: problems of theory and practice*, 2(15), 280–284. doi: 10.18371/fcaptr.v2i15.25054. (in Ukrainian)
6. Meijer-Wassenaar, L. (2019). Visual stories that transform audit speak into engaging, understandable reports. *International Journal of Government Auditing*, 1(46). Retrieved from [http://intosaijournal.org/site/wp-content/uploads/2019/03/INTOSAI-Journal\\_Winter-2019.pdf](http://intosaijournal.org/site/wp-content/uploads/2019/03/INTOSAI-Journal_Winter-2019.pdf).
7. EUROSAI. (2010). *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI)*. Retrieved from <https://www.eurosai.org/en/topMenu/ISSAI.html>.
8. Khmelkov, A. (2017). *State Financial Control*. Kharkiv: V.N. Karazin Kharkiv National University. (in Ukrainian)
9. INTOSAI. (2019). *Framework of Professional Pronouncements International Organization of Supreme Audit Institutions*. Retrieved from <https://www.issai.org/>.
10. INTOSAI. (2019). *Framework of Professional Pronouncements (IFPP)*. Retrieved from <https://www.intosai.org>.
11. INTOSAI. (2019). INTOSAI-P10. Retrieved from <https://www.issai.org/pronouncements/intosai-p-10-mexico-declaration-on-sai-independence/>.
12. International Organization of Supreme Audit Institutions. (2019). *ISSAI-130*. Retrieved from <https://www.issai.org/pronouncements/issai-130-code-of-ethics/>.
13. INTOSAI. (2019). INTOSAI Statutes. Retrieved from [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/about\\_intosai/statutes/EN\\_Statutes\\_September\\_2019.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/about_intosai/statutes/EN_Statutes_September_2019.pdf).
14. INTOSAI. (2019). INTOSAI-P12. Retrieved from [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/INTOSAI\\_P\\_11\\_INTOSAI\\_P\\_99/INTOSAI\\_P\\_12/INTOSAI-P-12\\_en.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_P_11_INTOSAI_P_99/INTOSAI_P_12/INTOSAI-P-12_en.pdf).
15. INTOSAI. (2019). INTOSAI-P1. Retrieved from [https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open\\_access/INTOSAI\\_P\\_1\\_INTOSAI\\_P\\_10/INTOSAI-P-1\\_en.pdf](https://www.intosai.org/fileadmin/downloads/documents/open_access/INTOSAI_P_1_INTOSAI_P_10/INTOSAI-P-1_en.pdf).